



A continuación, se presenta el boletín de actualización fiscal del mes de febrero, donde se comentan las últimas novedades legislativas y jurisprudenciales y la doctrina administrativa.

Auto del TS 1266/2025, de 11 de febrero de 2025, recurso número 8746/2022. El TS eleva cuestión prejudicial al TJUE a efectos de determinar si la eventual restricción a la libre circulación de capitales del artículo 63 del TFUE que se deriva del TRLIRNR, puede considerarse neutralizada cuando, aunque no hubiera ejercitado la opción, el no residente puede optar por tributar por su impuesto personal conforme al CDI y deducir la totalidad del exceso del gravamen soportado por el IRNR.

Resolución del TEAC de 19 de noviembre de 2024 (R.G. 00636/2022). IRPF. Régimen fiscal especial de trabajadores desplazados a territorio español. Inaplicación de la teoría del vínculo.

Consulta vinculante de la DGT V0007-25, de 2 de enero de 2025, sobre el tratamiento de las bases imponibles negativas en el marco de una operación de adquisición y posterior fusión de sociedades dentro de un grupo fiscal.

Consulta vinculante de la DGT V2517-24, de 10 de diciembre de 2024, sobre el cálculo del beneficio operativo a efectos del cálculo de la limitación del gasto financiero de un subgrupo que se incorpora en un grupo de consolidación fiscal.

La OCDE publica nuevos documentos sobre las reglas GloBE y el estatus de jurisdicción calificada.

## Contenido

### Propuestas normativas y legislación interna..... 6

- ▶ **Real Decreto 1305/2024, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de procedimiento sancionador de las infracciones por incumplimiento de las obligaciones derivadas de las estadísticas del comercio internacional de bienes dentro de la Unión Europea y se modifica el Reglamento de procedimiento administrativo sancionador de las infracciones por incumplimiento de las obligaciones establecidas en la Ley de la Función Estadística Pública, aprobado por el Real Decreto 1572/1993, de 10 de septiembre .....6**
- ▶ **Proyecto de Orden por la que se aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2024, a efectos de la declaración del IP del año 2024 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas.....8**
- ▶ **Proyecto de Orden por la que se modifica la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del IS y del IRNR correspondiente a EP y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del IS en régimen de consolidación fiscal y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica .....8**
- ▶ **Proyecto de Orden por la que se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del IP, ejercicio 2024, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del IRPF, se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios electrónicos y se desarrolla la disposición final décima sexta de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos**

multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias .....9

- ▶ Decisión de Ejecución (UE) 2025/210 del Consejo de 28 de enero de 2025 por la que se autoriza a España, de conformidad con la Directiva 2003/96/CE, a aplicar un tipo impositivo reducido a la electricidad suministrada directamente a los buques atracados en puerto .....10

## **Tribunales Nacionales ..... 11**

- ▶ Sentencia 299/2025, 28 de enero de 2025 dictada por el TS, en el recurso n.º 3389/2023. La posesión de una cédula de habitabilidad, LPO o autorización administrativa no es un requisito para clasificar un inmueble como vivienda y aplicar el tipo reducido en aplicación del artículo 91. Uno.1. 7º de la Ley del IVA. .... 11
- ▶ Auto del TS 1266/2025, de 11 de febrero de 2025, recurso número 8746/2022. El TS eleva cuestión prejudicial al TJUE a efectos de determinar si la eventual restricción a la libre circulación de capitales del artículo 63 del TFUE que se deriva del TRLIRNR, puede considerarse neutralizada cuando, aunque no hubiera ejercitado la opción, el no residente puede optar por tributar por su impuesto personal conforme al CDI y deducir la totalidad del exceso del gravamen soportado por el IRNR. ....12
- ▶ Sentencia 6926/2024, de 17 de diciembre de 2024, dictada por la AN en el recurso número 826/2019. La AN estima parcialmente el recurso interpuesto por el contribuyente, en el cual la Administración Tributaria había calificado como rendimiento de capital mobiliario la entrega de cantidades realizada a los socios por la entidad en la que el contribuyente ejercía como socio administrador. ....13
- ▶ Sentencia 6157/2024 de 5 de noviembre de 2024 dictada por la AN en el recurso número 367/2021. La AN declara no ser ajustada a Derecho la rectificación de la autoliquidación complementaria en la que se incluye la ganancia patrimonial no justificada por el valor de los activos en el extranjero no declarados en el Modelo 720 .....14
- ▶ Resolución del TEAC de 19 de noviembre de 2024 (R.G. 00636/2022). IRPF. Régimen fiscal especial de trabajadores desplazados a territorio español. Inaplicación de la teoría del vínculo. ....15
- ▶ Resoluciones del TEAC de 10 de diciembre de 2024 (R.G. 04484/2024 y R.G. 08888/2021). Naturaleza sancionadora de los supuestos de responsabilidad subsidiaria regulados en el artículo 43.1.a) LGT, de acuerdo con las SSTs de 5 de junio de 2023 (casación 4293/2021) y 2 de octubre de 2023 (casación 8791/2021). Aplicación del principio non bis in idem en su dimensión procedimental. ....16

- ▶ Resolución del TEAC de 12 de diciembre de 2024 (R.G. 06543/2024). IS. Régimen FEAC. Aportación no dineraria de acciones. Aplicación del artículo 89.2 de la LIS para corregir el abuso cometido sometiendo a gravamen la plusvalía inicialmente diferida. ....17
- ▶ Resolución del TEAC de 30 de enero de 2025 (R.G. 01475/2024). IRPF. Administradores o miembros del Consejo de Administración. Aplicación del régimen de dietas del artículo 9 del RIRPF.....18

## **Consultas DGT ..... 20**

- ▶ Consultas vinculantes de la DGT V2519-24 y V2520-24, de 10 de diciembre de 2024, sobre el tratamiento de los créditos cedidos a una filial extranjera disuelta y liquidada .....20
- ▶ Consulta vinculante de la DGT V2521-24, de 10 de diciembre de 2024, sobre las obligaciones formales en materia de Impuesto sobre Sociedades de dos entidades que realizan una fusión por absorción. Concretamente, si cada entidad tiene que presentar el IS por separado o, por el contrario, la absorbente presenta ambas declaraciones .....21
- ▶ Consulta vinculante de la DGT V2517-24, de 10 de diciembre de 2024, sobre el cálculo del beneficio operativo a efectos del cálculo de la limitación del gasto financiero de un subgrupo que se incorpora en un grupo de consolidación fiscal .....22
- ▶ Consulta vinculante de la Secretaría de Estado de Hacienda y la DGT, de 17 de diciembre de 2024. Se analiza si, a efectos del artículo 4.Ocho.Dos LIP, las descendientes del primer matrimonio del causante y su cónyuge viuda pueden considerarse parientes por afinidad, así como la suficiencia del cumplimiento del requisito de participación conjunta en más del 20% del capital social por parte de la viuda para que ella y las hijas puedan beneficiarse de la exención prevista en la normativa, considerando la continuidad del parentesco por afinidad tras el fallecimiento del causante .....24
- ▶ Consulta vinculante de la DGT V0007-25, de 2 de enero de 2025, sobre el tratamiento de las bases imponibles negativas (BINs) en el marco de una operación de adquisición y posterior fusión de sociedades dentro de un grupo fiscal.....25

## **Otras cuestiones de interés ..... 27**

- ▶ La OCDE publica nuevos documentos sobre las reglas GloBE y el estatus de jurisdicción calificada .....27
- ▶ Las Autoridades Fiscales de la India publican una guía para la aplicación de la cláusula del “Principal Purpose Test” .....27

- ▶ **Italia publica la legislación final para la reforma del Impuesto sobre Sociedades.....28**
  
- ▶ **El Consejo de la UE publica la primera revisión de la lista de jurisdicciones no cooperativas del año 2025 .....29**

## Propuestas normativas y legislación interna



**Real Decreto 1305/2024, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de procedimiento sancionador de las infracciones por incumplimiento de las obligaciones derivadas de las estadísticas del comercio internacional de bienes dentro de la Unión Europea y se modifica el Reglamento de procedimiento administrativo sancionador de las infracciones por incumplimiento de las obligaciones establecidas en la Ley de la Función Estadística Pública, aprobado por el Real Decreto 1572/1993, de 10 de septiembre**

El 29 de enero de 2025 se ha publicado en el BOE el mencionado Real Decreto que aprueba el Reglamento de procedimiento sancionador de las infracciones por incumplimiento de las obligaciones derivadas de las estadísticas del comercio internacional de bienes dentro de la Unión Europea que tiene por objeto la regulación de determinados aspectos del procedimiento sancionador, como los órganos competentes, el plazo de resolución y las reducciones aplicables, así como el establecimiento de los criterios de graduación de las sanciones que se impongan como consecuencia de la comisión de infracciones por el incumplimiento de las obligaciones derivadas de las estadísticas del comercio internacional de bienes dentro de la Unión (INTRASTAT).

El reglamento se aplica a las unidades informantes que deben proporcionar información para la elaboración de estadísticas de comercio internacional, así como a los sujetos pasivos del IVA y a aquellos que hayan declarado entregas intracomunitarias o adquisiciones de bienes. La competencia para iniciar e instruir el procedimiento sancionador recae en la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales correspondiente al domicilio fiscal de la unidad informante.

La resolución del procedimiento sancionador pondrá fin a la vía administrativa, permitiendo solo el recurso potestativo de reposición. El plazo máximo para notificar la resolución es de seis meses desde la iniciación del expediente. En el Reglamento, se prevén reducciones en el importe de la sanción del 20% si se reconoce la responsabilidad antes de la resolución, y del 30% si se realiza el pago voluntario antes de la misma. Para beneficiarse de estas reducciones, el infractor debe presentar o corregir la declaración omitida y, si es necesario, modificar la declaración recapitulativa del IVA.

El capítulo III del reglamento incluye criterios para la calificación de infracciones y la graduación de sanciones.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

**Orden HAC/86/2025, de 13 de enero, por la que se aprueba el modelo 573 «Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco. Autoliquidación» y el modelo A24 «Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco. Solicitud de devolución por envíos dentro de la Unión Europea», se determina la forma y el procedimiento para su presentación, y se regula la inscripción en el Registro territorial de los contribuyentes del artículo 64 quinquies de la Ley de Impuestos Especiales**

Con fecha 31 de enero de 2025 se ha publicado en el BOE la mencionada Orden que aprueba los modelos 573 y A24 en relación con el nuevo impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos, bolsas de nicotina y otros productos de nicotina que no tengan la consideración de medicamentos que ha sido introducido a través de la Ley 7/2024 y que es exigible desde el 1 de enero de 2025.

La entrada en vigor de esta nueva figura impositiva exige la aprobación del correspondiente modelo de autoliquidación, así como establecer la forma, condiciones generales y procedimiento para su presentación y la regulación de la inscripción en el registro territorial en España de los contribuyentes citados en el artículo 64 quinquies de la Ley del Impuesto Especial.

En relación con la autoliquidación (Modelo 573) se establece lo siguiente:

- ▶ El período de liquidación será de un mes natural y el plazo para la presentación del Modelo 573 y, en su caso, ingreso simultáneo de la deuda tributaria serán los veinte primeros días naturales siguientes a aquel en que finaliza el mes en que se hayan producido los devengos.
- ▶ Los contribuyentes del impuesto no estarán obligados a presentar el Modelo en aquellos períodos de liquidación en los que no resultan cuotas a ingresar.
- ▶ La obligación de presentar el modelo deberá cumplirse por cada uno de los establecimientos en que se desarrollen la actividad ante la Administración tributaria competente por razón del territorio. Cuando el sujeto pasivo sea titular de varios establecimientos, la oficina gestora podrá autorizar la presentación y el pago de una única autoliquidación centralizada en una entidad colaboradora autorizada.

Respecto del Modelo A24 (Solicitud de devolución por envíos dentro de la UE) se establece lo siguiente:

- ▶ Quienes expidan desde el ámbito territorial interno los productos objeto de este impuesto con destino al territorio de otro Estado miembro, tendrán derecho a la devolución de las cuotas pagadas por el mismo.
- ▶ La solicitud de devolución deberá ir acompañada de los justificantes que acrediten los hechos en que se fundamenta, así como aquellos que acrediten el pago del impuesto.

- ▶ La presentación del modelo se efectuará dentro de los veinte primeros días naturales siguientes a aquel en que finaliza el periodo mensual en que se produzcan los hechos que motivan la solicitud de devolución.

Puede consultar el BOE en el siguiente [enlace](#).

### **Proyecto de Orden por la que se aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2024, a efectos de la declaración del IP del año 2024 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas**

Mediante dicho Proyecto de Orden se pretende la aprobación de la relación de valores negociados en los centros de negociación con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre de 2024, a efectos de la declaración del IP del ejercicio 2024 y para la cumplimentación de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas (modelo 189).

Puede consultar el texto del Proyecto de Orden en el siguiente [enlace](#), así como el anexo con la relación de valores en el siguiente [enlace](#).

### **Proyecto de Orden por la que se modifica la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del IS y del IRNR correspondiente a EP y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del IS en régimen de consolidación fiscal y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica**

Mediante este Proyecto de Orden, se modifica la Orden HFP/227/2017 que aprueba los modelos 202 y 222 relativos a los pagos fraccionados a cuenta del IS, sustituyendo los Anexos I (modelo 202) y II (modelo 222) como consecuencia de las últimas modificaciones normativas que afectan al IS. Las principales novedades de los nuevos modelos son las siguientes:

- ▶ Modelos 202 y 222:
  - ▶ Se incluyen apartados específicos para entidades/grupos fiscales con importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior inferior a 1 millón de euros, para entidades/grupos fiscales que cumplan los requisitos para la aplicación de los incentivos de empresa de reducida dimensión (art. 101 LIS) y apliquen el tipo de gravamen específico previsto para estas entidades, y para aquellas que puedan aplicar más de un tipo impositivo.
  - ▶ Se introduce una nueva casilla para incluir el importe de la corrección por el nuevo Impuesto Complementario (IC).
  - ▶ Se incluye una nueva casilla en el cálculo de la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros, de cara a poder incluir los ingresos,

gastos o rentas que forman parte del beneficio operativo y que no se integran en la base imponible.

El Proyecto está sometido a trámite de audiencia e información pública hasta el 25 de febrero de 2025.

Puede consultar el texto del Proyecto en el siguiente [enlace](#), así como los anexos I y II en los siguientes enlaces: [modelo 202](#) y [modelo 222](#).

**Proyecto de Orden por la que se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del IP, ejercicio 2024, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del IRPF, se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios electrónicos y se desarrolla la disposición final décima sexta de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias**

Mediante dicho Proyecto de Orden, se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del IP para el ejercicio 2024. Se establece un modelo único para el IRPF que incluye diferenciaciones autonómicas, reflejando el carácter cedido del impuesto. Las Comunidades Autónomas han regulado, con efectos para el ejercicio 2024, las cuantías del mínimo, la escala autonómica o las deducciones y bonificaciones de la cuota que resultarán de aplicación a los sujetos pasivos del IP en sus respectivos territorios.

En cuanto a la obligación de declarar, se eleva el umbral de obligación de declarar a 15.876 euros anuales para los perceptores de rendimientos del trabajo. Además, se establece la obligación de presentar la declaración para quienes perciban el ingreso mínimo vital y beneficiarios de prestaciones por desempleo.

Respecto a las deducciones y la amortización, se incrementan los porcentajes de deducción por donativos y se amplía el plazo para la deducción por obras de mejora de eficiencia energética y mantiene la deducción por adquisición de vehículos eléctricos enchufables y de pila de combustible y puntos de carga. También se introduce la libertad de amortización para determinados vehículos y nuevas infraestructuras de recarga.

El Proyecto de Orden implementa un nuevo sistema de autoliquidación rectificativa, permitiendo a los contribuyentes corregir errores sin esperar una resolución administrativa. Se añaden nuevas casillas en el Modelo 100 para facilitar la identificación de autoliquidaciones rectificativas.

Finalmente, se regulan los procedimientos para la obtención y presentación del borrador de declaración, permitiendo a los contribuyentes acceder a sus datos

fiscales y confirmarlo a través de medios electrónicos. Adicionalmente, se incluye como método de pago la tarjeta de crédito y el Bizum.

Puede consultar el texto del Proyecto en el siguiente [enlace](#), así como los anexos I y II en los siguientes enlaces: [modelo D-100](#) y [modelo D-714](#).

### **Decisión de Ejecución (UE) 2025/210 del Consejo de 28 de enero de 2025 por la que se autoriza a España, de conformidad con la Directiva 2003/96/CE, a aplicar un tipo impositivo reducido a la electricidad suministrada directamente a los buques atracados en puerto**

El 28 de enero de 2025, con efectos desde el día de su publicación, se publicó en el Diario Oficial de la Unión Europea, la citada Decisión de Ejecución que autoriza a España a aplicar un tipo impositivo reducido a la electricidad suministrada directamente a los buques atracados en puertos, excluyendo embarcaciones privadas de recreo.

Esta medida, que se extiende desde el 1 de enero de 2025 hasta el 31 de diciembre de 2028, busca promover el uso de electricidad en lugar de combustibles marítimos, contribuyendo así a la mejora de la calidad del aire y a la reducción de la contaminación acústica en las ciudades portuarias.

Puede consultar la Decisión de Ejecución en el siguiente [enlace](#).

## Tribunales Nacionales

### **Sentencia 299/2025, 28 de enero de 2025 dictada por el TS, en el recurso n.º 3389/2023. La posesión de una cédula de habitabilidad, LPO o autorización administrativa no es un requisito para clasificar un inmueble como vivienda y aplicar el tipo reducido en aplicación del artículo 91. Uno.1. 7º de la Ley del IVA**

La cuestión de interés casacional que el TS examina en esta sentencia se centra en determinar si, para la aplicación del tipo reducido del 7% del IVA previsto en el artículo 91. Uno.1. 7º de la Ley del IVA, es imprescindible que un edificio o parte de él, en el momento de su entrega, cuente con cédula de habitabilidad, licencia de primera ocupación o autorización administrativa, o si basta con que esté completamente terminada para considerarlo apto para su utilización como vivienda sin depender de requisitos administrativos específicos.

En el caso analizado, el contribuyente adquirió en 2007 un inmueble sobre el que soportó el IVA al tipo general del 16% en lugar del tipo reducido del 7%. A raíz de lo anterior, instó una solicitud de rectificación de autoliquidación con devolución de ingresos indebidos por el exceso. Dicha petición fue denegada por la Administración Tributaria al considerar que el inmueble no era apto para su uso como vivienda en el momento de su adquisición, ya que no contaba con la licencia de primera ocupación o cédula de habitabilidad.

El TEAC y posteriormente la AN desestimaron la reclamación del contribuyente, argumentando que, para que un inmueble sea considerado apto para su uso como vivienda y pueda beneficiarse del tipo reducido, debe contar con la correspondiente licencia administrativa en el momento de la transmisión. En contra de esta interpretación, el contribuyente interpuso recurso de casación, alegando que la aptitud de un edificio para su uso como vivienda no depende de la obtención de una licencia administrativa, sino de su estado material de finalización y el fin destinado a ello.

El TS concluye que, a efectos del artículo 91. Uno.1. 7º de la Ley del IVA, no es imprescindible que el edificio cuente con cédula de habitabilidad o licencia de primera ocupación en el momento de la transmisión para ser considerado apto para su utilización como vivienda. Destaca que lo determinante es que la construcción esté terminada y que haya sido proyectada y ejecutada con el destino de vivienda, sin que un trámite administrativo condicione su calificación fiscal. La sentencia enfatiza que

este criterio es coherente con el principio de neutralidad fiscal del IVA y con la jurisprudencia del TJUE, que ha interpretado de manera flexible los requisitos administrativos para la aplicación de tipos reducidos.

En consecuencia, el TS estima el recurso de casación del contribuyente, anulando la sentencia impugnada y reconociendo el derecho a la devolución de ingresos indebidos por el exceso del IVA soportado junto con los intereses de demora devengados, fijando como criterio jurisprudencial que, para la aplicación del tipo reducido del 7% del IVA a la transmisión de edificaciones destinadas a vivienda, basta con que el inmueble esté completamente terminado y proyectado para tal fin, sin necesidad de contar con una licencia administrativa en el momento de la entrega.

Puede consultar la sentencia en el siguiente [enlace](#).

**Auto del TS 1266/2025, de 11 de febrero de 2025, recurso número 8746/2022. El TS eleva cuestión prejudicial al TJUE a efectos de determinar si la eventual restricción a la libre circulación de capitales del artículo 63 del TFUE que se deriva del TRLIRNR, puede considerarse neutralizada cuando, aunque no hubiera ejercitado la opción, el no residente puede optar por tributar por su impuesto personal conforme al CDI y deducir la totalidad del exceso del gravamen soportado por el IRNR**

En el mencionado auto dictado en el seno del recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado frente a la sentencia de la AN de 12 de septiembre de 2022, recurso 1325/2017. La AN estimó el recurso formulado por un fondo estadounidense de tipo US RIC equivalente a un fondo armonizado residente, contra la resolución del TEAC de 5 de octubre de 2017, que había desestimado las reclamaciones económico-administrativas formuladas frente a las liquidaciones practicadas por el concepto de IRNR, ejercicios 2007 a 2010, y acordó la devolución del exceso de retención soportada por el fondo estadounidense frente a lo que hubiese tributado una IIC equivalente residente en España.

La cuestión de interés casacional objetivo consiste en precisar si puede considerarse neutralizada la eventual restricción a la libre circulación de capitales que puede derivarse de la norma del IRNR, cuando una entidad no residente equivalente a los fondos de inversión armonizados residentes, puede, según el correspondiente CDI y la normativa interna de su país de residencia, optar por tributar por su impuesto personal, o transferir su crédito a los partícipes.

Es decir, si puede considerarse que se ha neutralizado el exceso de tributación y, por tanto, no existe ninguna restricción a la libertad de circulación de capitales, cuando la entidad reclamante ha podido deducir de la cuota que le corresponde de su impuesto personal en su país de residencia la totalidad de la cantidad que ha tributado en España por encima de la tributación que aquí soportan las instituciones de inversión colectiva, si bien ha optado por traspasar su crédito fiscal a los partícipes del fondo y someterse a otro régimen de tributación más favorable.

Habida cuenta de las dudas que se le plantean al TS respecto de la interpretación sistemática de los artículos 63 y 65 TFUE, se ha elevado al TJUE la siguiente cuestión prejudicial:

¿De conformidad con el artículo 63 TFUE puede considerarse neutralizada la eventual restricción a la libertad de circulación de capitales que se deriva de la norma

del IRNR, cuando una entidad no residente equivalente a los fondos de inversión armonizados residentes puede optar, según el correspondiente CDI y la normativa interna de su país de residencia al que se remite, por tributar por su impuesto personal, aunque finalmente no lo hubiera hecho, al haber decidido transferir su crédito a los partícipes del Fondo, teniendo en cuenta que la posibilidad de optar por tributar conforme a la legislación del Estado de residencia le podría permitir deducir, en principio, la totalidad del exceso del gravamen soportado por el IRNR, si bien le vincula para todos los rendimientos que hubiera obtenido?

**Sentencia 6926/2024, de 17 de diciembre de 2024, dictada por la AN en el recurso número 826/2019. La AN estima parcialmente el recurso interpuesto por el contribuyente, en el cual la Administración Tributaria había calificado como rendimiento de capital mobiliario la entrega de cantidades realizada a los socios por la entidad en la que el contribuyente ejercía como socio administrador**

La cuestión principal de esta sentencia se centra en la calificación de los rendimientos satisfechos al recurrente por la entidad de la cual es socio administrador. Estos rendimientos, registrados en la contabilidad bajo el concepto de "entrega a socio", no fueron incluidos en la declaración de la renta del recurrente. La Administración Tributaria, sin embargo, los considera como dividendos y los clasifica como rendimiento de capital mobiliario.

El recurrente argumenta que la actuación inspectora carece de pruebas suficientes para justificar la regularización realizada, ya que se basa en presunciones infundadas para establecer los hechos que motivan la liquidación y la sanción al incluir dichos importes como rendimiento de capital mobiliario en su declaración. Según el recurrente, esto se evidencia en la cuenta contable "Cta. Cte. con socios/admin.", donde la Administración indica que se recoge la entrega de dividendos a los socios. Sin embargo, esta cuenta incluye tanto entregas como devoluciones de fondos, y por tanto no ha considerado adecuadamente las entradas de efectivo, enfocándose únicamente en las retiradas, lo que impide calificar esos importes como dividendos. Además, el recurrente reitera que, no existen préstamos en la sociedad, sino un sistema de cuenta corriente, siendo este regularizado en 2009.

Por su parte, la Administración se basa en la afirmación del contribuyente de que no hay préstamos en la sociedad para concluir que las entregas a los socios se consideran dividendos. Del mismo modo, señala que el recurrente no presenta pruebas en contra de esta afirmación, lo que refuerza la evidencia de que se realizó el hecho imponible relacionado con la obtención de rendimientos del capital mobiliario.

La AN concluye que es razonable calificar las cantidades como rendimientos de capital mobiliario, integrándolas en la base imponible del ahorro del recurrente según su porcentaje de participación en la sociedad. Esta calificación se justifica por la falta de evidencia del contribuyente para atribuir los importes a otro concepto.

Por otra parte, estima lo señalado por el recurrente respecto a la actuación inspectora, ya que esta no considera como rendimientos del capital mobiliario las cantidades reflejadas en los asientos contables, sino que se basa en la información obtenida de las entidades financieras. Además, argumenta que la Administración tributaria ha sido parcial al valorar únicamente las entregas de la

sociedad a los socios, sin tener en cuenta las devoluciones de los socios a la sociedad. Por tanto, se debe calcular los rendimientos de capital mobiliario a partir de las entregas registradas en la contabilidad durante los ejercicios revisados, y no a partir de las retiradas de efectivo.

Puede consultar la sentencia en el siguiente enlace al [Consejo General del Poder Judicial: Buscador de contenidos.](#)

### **Sentencia 6157/2024 de 5 de noviembre de 2024 dictada por la AN en el recurso número 367/2021. La AN declara no ser ajustada a Derecho la rectificación de la autoliquidación complementaria en la que se incluye la ganancia patrimonial no justificada por el valor de los activos en el extranjero no declarados en el Modelo 720**

La cuestión central gira en torno a la legalidad de la Resolución del TEAC que desestimó la solicitud de rectificación de la autoliquidación complementaria IRPF correspondiente al ejercicio 2012. La controversia se centra en la consideración como ganancias patrimoniales no justificadas de los bienes y derechos situados en el extranjero que no fueron declarados dentro de plazo mediante el Modelo 720, y si esta normativa es contraria a la CE y al Derecho de la UE.

La parte recurrente argumenta que la normativa del artículo 39.2 de la LIRPF, que imputa como ganancias patrimoniales no justificadas los bienes y derechos situados en el extranjero que no hubieran sido declarados en el Modelo 720, es contraria a la CE y al Derecho de la UE y perjudica sus intereses legítimos. Sostiene que esta normativa impide la posibilidad de ampararse en la prescripción y que el incumplimiento de esta obligación establece multas de cuantía fija e ilimitada cuyo importe no guarda proporción con las sanciones previstas para infracciones similares.

Por su parte, argumenta que no es el órgano gestor competente para enjuiciar la adecuación de la normativa reguladora del Modelo 720 a la CE y al Derecho de la UE. Además, en aplicación de la ley y en virtud de lo dispuesto en el artículo 39.2 de la LIRPF, basta para determinar la existencia de una infracción tributaria muy grave que se sanciona con la imposición de la multa del 150% del impuesto eludido, porcentaje que no está formulado con un importe máximo. En este sentido, la Administración afirma que la normativa española persigue objetivos legítimos que garantizan la eficacia de los controles fiscales y lucha contra el fraude fiscal, y que las sanciones establecidas son proporcionales y necesarias para alcanzar estos objetivos.

La AN concluye que la normativa y el sistema sancionador asociado al incumplimiento de esta obligación es contrario al Derecho de la UE, tal como ha sido declarado por el TJUE en su sentencia de 27 de enero de 2022, C-788/19. Por otro lado, la AN considera que la normativa española impide la posibilidad de ampararse en la prescripción y establece sanciones desproporcionadas, lo que constituye una restricción a la libre circulación de capitales. De acuerdo con lo anterior, estima el recurso interpuesto, anulando la resolución del TEAC y declarando procedente la rectificación de la autoliquidación complementaria del IRPF correspondiente al ejercicio 2012. Asimismo, ordena la devolución de la totalidad del importe ingresado, junto con los correspondientes intereses de demora, e impone las costas a la Administración demandada.

Puede consultar la sentencia en el siguiente [enlace](#).

## **Resolución del TEAC de 19 de noviembre de 2024 (R.G. 00636/2022). IRPF. Régimen fiscal especial de trabajadores desplazados a territorio español. Inaplicación de la teoría del vínculo**

En la presente resolución, el TEAC analiza la aplicación del régimen fiscal especial previsto en el artículo 93 de la LIRPF a los trabajadores desplazados a territorio español. En particular, examina la influencia de la denominada "teoría del vínculo" y la naturaleza de la relación, ya sea laboral o mercantil, en la concesión de dicho régimen.

En el acuerdo de liquidación objeto de recurso, la AEAT deniega al contribuyente la aplicación del régimen especial, al considerar que su relación con la entidad empleadora tenía carácter mercantil y no laboral, en aplicación de la teoría del vínculo, dado que el empleado era también administrador mancomunado de la entidad. Este criterio fue confirmado por el TEAR de Madrid, basándose en la jurisprudencia del TS, que establecía que, en los casos de desempeño simultáneo de funciones de alta dirección y administración, la relación jurídica debe calificarse como mercantil.

Sin embargo, el TEAC aclara que la teoría del vínculo no puede aplicarse de manera automática en el ámbito tributario para negar los derechos que la normativa interna concede a los trabajadores. Para ello, trae a colación la jurisprudencia del TJUE (asuntos Balkaya y Danosa) y del TS (sentencias de 27-06-2023, 02-11-2023 y 25-07-2023), que reconocen que la pertenencia al órgano de administración de una sociedad no excluye necesariamente la condición de trabajador, cuando se cumplen los requisitos para considerar la existencia de una relación laboral efectiva.

Asimismo, el TEAC señala que, si bien la citada jurisprudencia versaba principalmente sobre la deducibilidad de las retribuciones a los administradores en el IS, la *ratio decidendi* aplicada por el Alto Tribunal, que es la reconsideración de la teoría del vínculo en el ámbito fiscal, es plenamente extrapolable a este supuesto. De la misma forma que la teoría del vínculo no puede conllevar la automática negación de la deducibilidad de retribuciones si estas son reales, efectivas y están debidamente contabilizadas, el TEAC considera que no puede negarse la aplicación del régimen especial de artículo 93 LIRPF simplemente porque el trabajador forme parte del consejo de administración.

Por tanto, en la medida en que el acuerdo de liquidación se limita a negar la aplicación del citado régimen especial del artículo 93 LIRPF de acuerdo con una interpretación de la teoría del vínculo que ha sido superada, sin cuestionar el cumplimiento del resto de requisitos, ha de entenderse que concurren las circunstancias para su aplicación. Por lo tanto, el TEAC estima el recurso interpuesto y anula tanto la liquidación como la resolución del TEAR.

Puede consultar la Resolución en el siguiente [enlace](#).

**Resoluciones del TEAC de 10 de diciembre de 2024 (R.G. 04484/2024 y R.G. 08888/2021). Naturaleza sancionadora de los supuestos de responsabilidad subsidiaria regulados en el artículo 43.1.a) LGT, de acuerdo con las SSTs de 5 de junio de 2023 (casación 4293/2021) y 2 de octubre de 2023 (casación 8791/2021). Aplicación del principio *non bis in idem* en su dimensión procedimental**

En estas resoluciones, la controversia se centra en determinar si una vez afirmada por el TS en sentencias de 5 de junio de 2023, casación 4293/2021 y 2 de octubre de 2023, casación 8791/2021 la naturaleza sancionadora de la responsabilidad subsidiaria regulada en el artículo 43.1.a) de la LGT, puede colegirse la aplicación de todos los principios y garantías que el derecho sancionador exige para los expedientes sancionadores y, en concreto, si resultaría de aplicación directa el principio *non bis in idem*, en su dimensión procedimental.

En la resolución 4484/2024, el TEAC analiza un supuesto de hecho en el que, declarada fallida una sociedad frente a la que se seguía un procedimiento de apremio por determinadas deudas y sanciones por los conceptos del IS e IVA, el órgano de recaudación declaró al administrador (persona física) de dicha entidad responsable subsidiario ex. artículo 43.1.a) LGT. Recurrido el acuerdo de derivación de responsabilidad, el TEAR de Andalucía (TEARA) resolvió anulando dicho acuerdo toda vez que no se había incorporado al expediente la documentación indispensable para considerar acreditada la negligencia en la conducta del administrador. En concreto, no se habían incluido los informes ampliatorios que debieron acompañar a las actas suscritas en disconformidad ni tampoco las actuaciones de los procedimientos sancionadores en cuyo seno se habían impuesto las sanciones tributarias de cuya comisión se le atribuía responsabilidad al administrador.

A la vista de lo resuelto por el TEARA y dictado acuerdo para su ejecución, el órgano de recaudación inició un nuevo procedimiento de declaración de responsabilidad frente a dicho administrador, ex. artículo 43.1.a) LGT, con idéntico fundamento y por el mismo supuesto que fue inicialmente anulado por el TEARA. Por medio de este acuerdo se le declaró nuevamente responsable subsidiario del pago de las indicadas deudas y sanciones de la sociedad. Este acuerdo fue recurrido ante el TEARA. El Tribunal para la estimación de la reclamación se remite a la **SSTs de 2 de octubre de 2023 (casación 8791/2021)**, en la que el Alto Tribunal declaró la naturaleza sancionadora de la responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT, para resolver que ello tenía como consecuencia que **le sea aplicable el principio *ne bis in idem* que impera en el derecho sancionador**, lo que impedía dictar un nuevo acuerdo de responsabilidad una vez anulado un primer acuerdo de derivación ex. art. 43.1.a) LGT, no solo por motivos sustantivos (lo que dice se produciría “con más razón”), sino también en el caso de haber sido anulado por motivos formales.

Frente a la resolución estimatoria del TEARA, el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT interpuso recurso de alzada, aduciendo, en síntesis, que no se podía equiparar sin más una responsabilidad tributaria del artículo 43.1.a) LGT a un proceso penal, y que había que estar al caso concreto (grado de complejidad del procedimiento y naturaleza y magnitud de la sanción) a la hora de analizar el principio *ne bis in idem* en su dimensión procedimental. Señala, asimismo, que no concurre el presupuesto relativo a la triple identidad de sujeto, hecho y fundamento, al haber recaído resolución firme respecto del primer procedimiento.

Por su parte, el TEAC, en el FD Quinto de su resolución, se remite a las sentencias del TS de 5 de junio de 2023 (casación 4293/2021) y la ya citada sentencia de 2 de octubre de 2023 (casación 8791/2021) en las que el Tribunal Supremo ha venido a establecer que **la responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT posee naturaleza sancionadora, desde el momento en que su presupuesto es la propia existencia de la infracción tributaria cometida por la sociedad.**

Teniendo en cuenta la naturaleza sancionadora declarada por el TS del procedimiento de declaración de responsabilidad del artículo 43.1.a) LGT, el TEAC resuelve que **la Administración no está habilitada a iniciar un nuevo procedimiento de declaración de responsabilidad, una vez que ha sido anulado un acuerdo de declaración de responsabilidad de idéntico supuesto y fundamento en otro procedimiento anterior.** Y culmina, remitiéndose nuevamente a la jurisprudencia del TS (STS de 29 de septiembre de 2014, casación 1014/2013), que **“cuando el acto tributario sea sancionador, la posibilidad de, una vez anulado el castigo, imponer uno nuevo chocaría frontalmente con el principio ne bis in idem, en su dimensión procedimental”.**

De acuerdo con todo lo anterior, el TEAC desestima el recurso de alzada presentado por el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT y confirma la Resolución del TEARA que anuló el acuerdo de declaración de responsabilidad subsidiaria.

Este mismo criterio ha sido el seguido por el TEAC para resolver el recurso de alzada R.G. 8888/2021 el mismo 10 de diciembre de 2024.

Puede consultar la Resolución R.G. 04484/2024 en el siguiente [enlace](#) y la Resolución R.G. 08888/2021 en el siguiente [enlace](#).

### **Resolución del TEAC de 12 de diciembre de 2024 (R.G. 06543/2024). IS. Régimen FEAC. Aportación no dineraria de acciones. Aplicación del artículo 89.2 de la LIS para corregir el abuso cometido sometiendo a gravamen la plusvalía inicialmente diferida**

En la presente Resolución, la cuestión controvertida se centra en determinar la efectiva aplicación de la cláusula antiabuso del artículo 89.2 de la LIS, en una aportación no dineraria de acciones que el TEAC, mediante resolución previa (R.G. 06513/2022), ya había declarado que tenía como objetivo principal el fraude o la evasión fiscal, y, por ende, procedía inaplicar parcialmente el régimen FEAC, determinando que debía eliminarse en exclusiva los efectos de la ventaja fiscal abusivamente perseguida. Es necesario mencionar que, en la resolución previa, se señala que la plusvalía derivada de la operación se calculó correctamente por parte de la Inspección y que el gravamen de dicha plusvalía “se debe modular” de tal forma que las correcciones a realizar no sean superiores o inferiores a la ventaja lograda abusivamente, identificando la mencionada plusvalía con los beneficios que acumulaban las participaciones.

El Inspector Regional en el Acuerdo de Ejecución de la referida resolución determina que, para el cálculo del importe de los beneficios acumulados, debían tenerse en cuenta tanto los existentes como los acumulados por las sociedades de las que era socia única en el momento de la aportación. Posteriormente, estando disconforme con el acuerdo mencionado, se promueve por parte del contribuyente recurso contra la ejecución de la resolución, planteando que el Acuerdo de Ejecución es contrario a derecho por no suponer la correcta ejecución de la resolución previa, en la medida en que se imputa como ganancia de patrimonio los dividendos repartidos que proceden

del resultado del ejercicio finalizado con posterioridad a la aportación no dineraria y no de la distribución de reservas de los ejercicios previos y anteriores a la aportación no dineraria.

El TEAC, mediante esta Resolución y en línea con su doctrina previa, establece que, en este tipo de operaciones, la corrección del abuso debe realizarse imputando la plusvalía diferida a medida que el socio aportante obtenga indirectamente la disponibilidad de los beneficios preexistentes en la sociedad. Esto significa que la regularización no se produce de forma inmediata en el ejercicio en el que tiene lugar la aportación, sino conforme se vayan distribuyendo los beneficios acumulados antes de la operación, dado que su percepción a través de la sociedad interpuesta representa la materialización efectiva del abuso.

Como consecuencia del criterio adoptado, se determina que los dividendos percibidos por los socios de las entidades interpuestas tras la aportación no dineraria, cuando provienen de beneficios acumulados en la sociedad operativa con anterioridad a la operación, deben ser gravados en sede del socio aportante conforme al IRPF.

Se rechaza, por tanto, la posibilidad de diferir indefinidamente la tributación mediante la simple decisión de la entidad interpuesta de repartir primero los beneficios generados con posterioridad a la operación. De este modo, el TEAC establece que la aplicación del artículo 89.2 de la LIS debe orientarse a eliminar exclusivamente los efectos abusivos de la operación, evitando que los contribuyentes puedan decidir unilateralmente la desactivación de las consecuencias de la regularización tributaria.

Puede consultar la Resolución en el siguiente [enlace](#).

### **Resolución del TEAC de 30 de enero de 2025 (R.G. 01475/2024). IRPF. Administradores o miembros del Consejo de Administración. Aplicación del régimen de dietas del artículo 9 del RIRPF**

En la presente resolución, la cuestión controvertida se centra en determinar si los administradores y miembros del Consejo de Administración pueden acogerse al régimen de exención de dietas y asignaciones para gastos de locomoción, manutención y estancia previsto en el artículo 9 del RIRPF o si, por el contrario, este régimen solo resulta aplicable a relaciones laborales o estatutarias marcadas por notas de dependencia, ajenidad y alteridad. En concreto, se analiza si el hecho de que el administrador no esté sometido a una relación de dependencia con la sociedad impide la aplicación del régimen de exoneración de gravamen a las cantidades percibidas en concepto de dietas.

La sociedad argumenta que las dietas abonadas a su administrador cumplían con los requisitos exigidos por el artículo 9 del RIRPF y que no existe una restricción normativa que impida su aplicación a los administradores. Sin embargo, la Inspección concluyó que las cantidades percibidas en concepto de dietas no podían quedar exentas en el IRPF del perceptor, ya que, al tratarse de un administrador, no concurrían en su relación con la sociedad las notas de dependencia, ajenidad y alteridad necesarias para justificar una orden de desplazamiento, requisito esencial para la aplicación del régimen de dietas exentas.

El TEAC, mediante esta resolución y en línea con su doctrina previa (TEAC de 19 de julio de 2024, RG 8517/2022), unifica criterio y establece que el régimen de exoneración de gravamen del artículo 9 del RIRPF únicamente resulta aplicable a contribuyentes perceptores de rendimientos del trabajo derivados de relaciones

laborales o estatutarias en las que concurren notas de dependencia, ajenidad y alteridad. No obstante, precisa que no puede negarse automáticamente la aplicación del precepto a todos los perceptores de rendimientos del artículo 17.2 de la LIRPF, debiendo analizarse en cada caso si concurren tales características.

Como consecuencia del criterio adoptado, se determina que los administradores o miembros del Consejo de Administración no pueden aplicar el régimen de exención a las dietas percibidas en virtud de su condición de tales, dado que su relación con la sociedad no implica una dependencia que justifique la compensación de gastos mediante dietas exentas. De este modo, el TEAC confirma que el artículo 9 del RIRPF debe aplicarse de forma estricta y únicamente a relaciones laborales o estatutarias, evitando así interpretaciones extensivas que permitan excluir rentas del ámbito de gravamen del IRPF de forma indebida.

Puede consultar la Resolución en el siguiente [enlace](#).

## Consultas DGT

### Consultas vinculantes de la DGT V2519-24 y V2520-24, de 10 de diciembre de 2024, sobre el tratamiento de los créditos cedidos a una filial extranjera disuelta y liquidada

En ambas consultas, dos entidades, A y B, titulares de acciones de la filial marroquí, X, mantienen créditos con esta entidad. La entidad A posee una participación del 22,50% en el capital social de X, mientras que la entidad B tiene una participación del 45%. Ambas entidades concedieron créditos a la entidad marroquí en ejercicios anteriores para compensar pérdidas, aunque estas contribuciones no se formalizan en el patrimonio neto de la sociedad marroquí.

El objeto de la consulta se centra en la situación que surge tras la disolución y liquidación de la filial marroquí en el ejercicio 20X5, de la cual las consultantes no tienen conocimiento hasta el ejercicio 20X6. Durante el proceso de liquidación, la filial no cuenta con un patrimonio neto suficiente para restituir las aportaciones al capital social o los créditos que mantiene con sus socios. En este contexto, las entidades consultantes plantean varias cuestiones sobre el tratamiento fiscal de los créditos concedidos a la filial.

En primer lugar, se pregunta si la adjudicación de los créditos a las consultantes implica un aumento en el valor de adquisición de las participaciones en la filial o si deben considerarse como créditos de un deudor insolvente. En segundo lugar, si los créditos no pueden ser considerados como un mayor valor de la participación, se cuestiona la posibilidad de deducir fiscalmente la pérdida por deterioro de los créditos fallidos en el Impuesto sobre Sociedades. Por último, se indaga si las pérdidas correspondientes pueden registrarse contablemente en el ejercicio 20X6 y deducirse fiscalmente en ese mismo ejercicio, dado que la extinción de la sociedad ocurre en el ejercicio 20X5 y las consultantes no tienen constancia de ello hasta el ejercicio siguiente.

La DGT comienza recordando que, como la entidad B tiene una participación del 45% en el capital social de la entidad X, ambas entidades se consideran vinculadas según lo dispuesto en el artículo 18.2 de la LIS. Por lo tanto, las operaciones entre ellas deben valorarse por su valor de mercado. En contraste, la entidad A, con una participación del 22,5%, no se considera vinculada a la entidad X.

Una vez sentado lo anterior, en relación con los créditos, la DGT asume que se trata de créditos a la filial marroquí, sin entrar a valorar la corrección contable de este tratamiento por falta de datos concretos de la operación. En este sentido, este crédito

puede ser objeto de deterioro debido a las circunstancias que llevan a la cancelación de deudas. Así, de acuerdo con la Norma de Registro y Valoración (NRV) 9ª del PGC, los instrumentos financieros, incluidos los créditos, deben registrarse inicialmente al coste, lo que implica que los créditos se reconocen en el balance por el importe de la contraprestación entregada, ajustado por los gastos de transacción que sean atribuibles. En caso de que existan indicios de deterioro, la norma establece que se debe evaluar el valor recuperable del activo financiero.

Si el valor recuperable es inferior al valor en libros, se debe registrar una pérdida por deterioro, que se contabiliza como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Respecto a la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de los créditos, se remite al artículo 13.1 de la LIS que establece que serán deducibles si concurren ciertas circunstancias, como el transcurso de seis meses desde el vencimiento de la obligación o si el deudor está en situación de concurso y, en ningún caso, pueden ser deducibles los créditos dotados entre entidades vinculadas.

Por lo tanto, con respecto a la entidad A, si deteriora su crédito, este gasto sería deducible. No obstante, para la entidad B, dado que existe vinculación, el gasto por deterioro sería deducible únicamente si la entidad X se encuentra en situación de concurso, cosa que no se daba en un primer momento, pero sí será deducible en el momento de la baja definitiva del crédito con motivo de la liquidación de la sociedad marroquí.

Finalmente, concluye la DGT que, dado que la disolución y liquidación de la entidad X se produce en el ejercicio 20X5 y las consultantes no tienen constancia de ello hasta el ejercicio 20X6, podrán registrar contablemente la baja de los créditos en el ejercicio 20X6. Esto implica que, si la extinción de la entidad no se considera una operación de reestructuración, la renta negativa que pudiera generarse será fiscalmente deducible en el período impositivo correspondiente, siempre que no derive en una tributación inferior a la que hubiera correspondido por aplicación del principio de devengo.

Además, de acuerdo con el artículo 17 de la LIS, en la disolución de entidades y separación de socios, se integrará en la base imponible de estos la diferencia entre el valor de mercado de los elementos recibidos y el valor fiscal de la participación anulada. Por lo tanto, las entidades A y B deberán considerar esta disposición al momento de registrar la baja de los créditos y la posible renta negativa resultante de la extinción de la entidad X.

Puede acceder a las consultas en los siguientes [enlace](#) y [enlace](#).

**Consulta vinculante de la DGT V2521-24, de 10 de diciembre de 2024, sobre las obligaciones formales en materia de Impuesto sobre Sociedades de dos entidades que realizan una fusión por absorción. Concretamente, si cada entidad tiene que presentar el IS por separado o, por el contrario, la absorbente presenta ambas declaraciones**

La consultante, entidad X, realiza una fusión por absorción de la entidad Y, acogiendo la operación al régimen de neutralidad fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de la Ley de la LIS. Ambas entidades son residentes en territorio español y aprobaron los acuerdos en sus Juntas de Accionistas el 30 de septiembre de 2022, firmando la escritura el 28 de diciembre de 2022 e inscribiéndola en el Registro Mercantil en febrero de 2023.

Además, las entidades X e Y forman parte de un grupo horizontal de acuerdo con la Norma de Elaboración de las Cuentas Anuales (NECA) 13ª del PGC, lo que implica que las operaciones de la sociedad absorbida se consideran a efectos contables por cuenta de la sociedad absorbente a partir del 1 de enero de 2022.

La cuestión planteada es si cada entidad debe presentar la declaración del IS del ejercicio 2022 por separado o si ambas declaraciones deben ser presentadas por la entidad absorbente.

La DGT indica que, dado que la operación de fusión se acoge al régimen de neutralidad fiscal, no se integrarán en la base imponible de la entidad transmitente las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la fusión, conforme al artículo 77 de la LIS. Además, la entidad absorbente X se subroga en los derechos y obligaciones tributarias de la entidad absorbida Y, de acuerdo con el artículo 84.1 de la LIS.

Por otro lado, los artículos 27 y 28 de la LIS establecen que el período impositivo concluirá cuando la entidad se extinga, produciéndose el devengo del impuesto el último día del período impositivo. En el contexto, la DGT señala que la extinción de la sociedad Y (absorbida) se produce en el momento de su inscripción en el Registro Mercantil, lo cual se retrotrae a la fecha de presentación de la escritura de fusión. Esto significa que, aunque la escritura se firme el 28 de diciembre de 2022, la fecha efectiva de extinción de la entidad Y será la fecha en que se complete su inscripción, que se lleva a cabo en febrero de 2023.

Finalmente, la DGT aborda la obligación de presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades tras la fusión por absorción de la entidad Y (absorbida) por parte de la entidad X (absorbente). Así, de acuerdo con el artículo 124 de la LIS que recoge expresamente que los contribuyentes deben presentar la declaración en el plazo de 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo, concluye que la entidad absorbente X deberá presentar la declaración del IS correspondiente a la entidad Y por el período desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2022, así como su propia declaración que incluirá las rentas de las operaciones realizadas por ambas entidades durante ese período.

Además, deberá presentar la declaración correspondiente a la entidad Y por el período desde el 1 de enero de 2023 hasta la fecha de extinción de la entidad Y, junto con su propia declaración que abarque el mismo período. No obstante, aclara la DGT que, aunque la entidad X asume las obligaciones tributarias de la entidad Y, las rentas que se pongan de manifiesto en la entidad Y con ocasión de la fusión no se integrarán en la base imponible de la sociedad X.

Puede acceder a la consulta en el siguiente [enlace](#).

### **Consulta vinculante de la DGT V2517-24, de 10 de diciembre de 2024, sobre el cálculo del beneficio operativo a efectos del cálculo de la limitación del gasto financiero de un subgrupo que se incorpora en un grupo de consolidación fiscal**

La entidad A es la sociedad cabecera del grupo empresarial A. En 2020, el Grupo A, a través de su filial B, poseía el 50,55% del capital social de la entidad C, resultado de una *joint venture* con el grupo empresarial G. En diciembre de 2022, B adquirió el 49,45% restante de C, integrando a C y sus sociedades dependientes en el grupo fiscal dominado por la entidad A con efectos desde del 1 de enero de 2023. Al

momento de esta integración, el subgrupo encabezado por C tenía gastos financieros netos pendientes de deducir.

La consultante se plantea si, para calcular el beneficio operativo de las entidades del subgrupo encabezado por la entidad C, deben considerarse las eliminaciones e incorporaciones de las operaciones realizadas entre las entidades que conforman un subgrupo que generó gastos financieros netos cuya deducción estaba pendiente en el momento de su incorporación al Grupo A, así como las operaciones entre estas entidades y otras del Grupo A, en la medida en que dichas operaciones tengan un efecto en el beneficio operativo del subgrupo.

En primer lugar, señala la DGT que el artículo 74.3 de la LIS, con el fin de mantener la neutralidad en la aplicación de las reglas del régimen de consolidación fiscal, en aquellos supuestos, entre otros, en los que la entidad dominante de un grupo fiscal se convierte en dependiente de un grupo fiscal distinto, introduce una regla especial evitando que la adquisición de un grupo fiscal por parte de otro desencadene los efectos fiscales derivados de la extinción de un grupo (artículo 74.1 LIS), cuando realmente el grupo fiscal adquirido no se ha extinguido, sino que se ha integrado en otro grupo fiscal.

Por lo tanto, con ocasión de la adquisición del 100% del capital de la entidad C, por parte del grupo fiscal A, en el ejercicio 2022, todas las entidades dependientes, residentes fiscales en España, del grupo fiscal de C pasan a integrarse en el grupo fiscal de A, en el período impositivo siguiente (2023), produciéndose los efectos previstos en el artículo 74.3 de la LIS.

En aplicación de lo dispuesto en dicho artículo, no se procederá a la incorporación de las eliminaciones pendientes, sino que estas se integrarán en la base imponible de acuerdo con las reglas generales de incorporación de eliminaciones.

Por otro lado, los gastos financieros netos pendientes de aprovechamiento atribuidos a las entidades del extinto grupo fiscal C que hubieren contribuido a su formación, se aplicarán en el seno del grupo fiscal A, en el que se integran a partir del ejercicio 2023, con arreglo a lo dispuesto en los artículos 63 a) y 74.3 b) de la LIS, en el menor de los siguientes importes:

- ▶ 30% del beneficio operativo subgrupo C, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan por las operaciones internas en las que hubiera participado, de conformidad con el artículo 74.3 b) de la LIS. A tal efecto, estas eliminaciones e incorporaciones deben corresponder tanto a las operaciones realizadas con cualquiera de las entidades del extinto grupo C como con las entidades del grupo A en el que se integran.
- ▶ 30% del beneficio operativo del grupo fiscal A, de conformidad con el artículo 63 a) de la LIS. A tal efecto, estas eliminaciones e incorporaciones deben corresponder tanto a las operaciones realizadas con cualquiera de las entidades del extinto grupo C como con las entidades del grupo A en el que se integran.

Por último, recuerda la DGT que el aprovechamiento de hasta un millón de euros que establece el artículo 16.1 de la LIS resultará de aplicación tanto a efectos de determinar el importe susceptible de aprovechamiento de los gastos financieros netos del extinto grupo fiscal C como a efectos de determinar los gastos financieros netos que el grupo fiscal puede aprovechar en su totalidad en el período impositivo (incluidos, entre otros, los gastos financieros netos del extinto grupo fiscal C).

Puede acceder a la consulta en el siguiente [enlace](#).

**Consulta vinculante de la Secretaría de Estado de Hacienda y la DGT, de 17 de diciembre de 2024. Se analiza si, a efectos del artículo 4.Ocho.Dos LIP, las descendientes del primer matrimonio del causante y su cónyuge viuda pueden considerarse parientes por afinidad, así como la suficiencia del cumplimiento del requisito de participación conjunta en más del 20% del capital social por parte de la viuda para que ella y las hijas puedan beneficiarse de la exención prevista en la normativa, considerando la continuidad del parentesco por afinidad tras el fallecimiento del causante**

En la consulta vinculante V2600-24, emitida por la Secretaría de Estado de Hacienda y la Dirección General de Tributos, se examina la situación de la consultante tras el fallecimiento de su padre en 2021, quien estaba casado en segundas nupcias y tenía tres hijas: dos del primer matrimonio, entre las que se encuentra la consultante, y una del segundo matrimonio. En su testamento, el causante legó el pleno dominio de las participaciones en una entidad a su esposa y a sus tres hijas, otorgando a cada legataria un 25% del capital social. La cónyuge viuda no ha contraído nuevas nupcias desde el fallecimiento del padre.

La consultante plantea si, a efectos del artículo 4. Ocho. Dos de la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio (“LIP”), las descendientes del primer matrimonio del causante y su cónyuge viuda pueden considerarse parientes por afinidad, y si el cumplimiento del requisito de participación conjunta en más del 20% del capital social por parte de la viuda es suficiente para que la consultante y su hermana puedan beneficiarse de la exención prevista en la normativa.

La respuesta de la administración tributaria establece que, conforme a la normativa y a la interpretación de la consulta vinculante V2317-17 de 13 de septiembre, el parentesco por afinidad se mantiene incluso tras el fallecimiento del causante, lo que permite que la viuda del padre sea considerada ascendiente de primer grado por afinidad, integrándose en el mismo grupo de parentesco junto con las hijas del primer matrimonio. Esta interpretación se apoya en la Sentencia del Tribunal Supremo 647/2017, de 6 de abril, que establece que el parentesco por afinidad no se extingue automáticamente con el fallecimiento del cónyuge, garantizando así la continuidad de los derechos fiscales de las partes involucradas en la herencia.

Por lo tanto, dado que la participación conjunta en la entidad supera el umbral del 20%, se concluye que es suficiente que se cumplan las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de las mismas en una de las personas del grupo de parentesco, en este caso, la cónyuge viuda, lo que otorga derecho a la exención en el IP al resto de los integrantes del grupo de parentesco, incluidas la consultante y su hermana.

Sin embargo, se advierte que, en caso de que la cónyuge viuda contrajera nuevas nupcias, se extinguiría el parentesco por afinidad con las hijas del primer matrimonio, lo que implicaría que estas últimas dejarían de cumplir con el requisito de ejercicio de funciones directivas en la entidad, resultando en la pérdida del derecho a la exención en el IP respecto a las participaciones heredadas.

Puede consultar la resolución en el siguiente [enlace](#).

## **Consulta vinculante de la DGT V0007-25, de 2 de enero de 2025, sobre el tratamiento de las bases imponibles negativas (BINs) en el marco de una operación de adquisición y posterior fusión de sociedades dentro de un grupo fiscal**

La entidad consultante es la sociedad dominante de un grupo fiscal que desarrolla actividades inmobiliarias en España. Como parte de su estrategia de expansión, el grupo planea adquirir el 100% del capital de la entidad P, cabecera de otro grupo de sociedades inmobiliarias.

Tras la adquisición, está prevista la fusión por absorción de P y sus filiales por la entidad X1, sociedad íntegramente participada por la consultante. Esta operación tiene como finalidad optimizar la estructura del grupo y se acogería al régimen especial de neutralidad fiscal.

En este contexto, surge la cuestión relativa a la posibilidad de que la entidad absorbente X1 pueda compensar las bases imponibles negativas (BINs) generadas en sede de la entidad transmitente (P y sus filiales), sin que le sean de aplicación las limitaciones establecidas en el artículo 84.2 LIS y en la disposición transitoria decimosexta.

Según lo establecido por el artículo 84.2 de la LIS, “se transmitirán a la entidad adquirente las bases imponibles negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente, siempre que se produzca alguna de las siguientes circunstancias:

- ▶ La extinción de la entidad transmitente.
- ▶ La transmisión de una rama de actividad cuyos resultados hayan generado bases imponibles negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente. En este caso, se transmitirán las bases imponibles negativas pendientes de compensación generadas por la rama de actividad transmitida.

Cuando la entidad adquirente participe en el capital de la transmitente o bien ambas formen parte de un grupo de sociedades a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, la base imponible negativa susceptible de compensación se reducirá en el importe de la diferencia positiva entre el valor de las aportaciones de los socios, realizadas por cualquier título, correspondiente a la participación o a las participaciones que las entidades del grupo tengan sobre la entidad transmitente, y su valor fiscal”.

La DGT, alineada con su criterio reiterado (véase, por todas, la consulta V1878-16), concluye que el objetivo del artículo 84.2 LIS es evitar el doble aprovechamiento de las pérdidas fiscales y que la norma impide que una misma pérdida pueda ser compensada dos veces: primero en sede de los socios, a través del correspondiente deterioro de las participaciones o a través de la deducibilidad de las pérdidas puestas de manifiesto en la transmisión de las mismas, siempre que unos y otros hubieran tenido la consideración de fiscalmente deducibles, y, posteriormente, en sede de la sociedad adquirente, mediante la compensación de BINs, una vez realizada la operación de reestructuración planteada. Así, la DGT determina que, si no se ha producido tal doble aprovechamiento, las BINs generadas en sede de las entidades transmitentes que se transmiten a la entidad adquirente no se verán afectadas por las limitaciones previstas en el artículo 84.2 de la LIS.

Conviene destacar que esta consulta sostiene el mismo criterio ya referido en ocasiones anteriores por parte de la DGT en relación con esta cuestión (más

recientemente, en la resolución a la consulta V2398-24), apartándose del criterio del Tribunal Supremo, en su Sentencia de fecha 10 de diciembre de 2021, según el cual “en el contexto del principio de neutralidad, la Administración Tributaria debe aplicar automáticamente la limitación que establece dicho apartado a la hora de efectuar la comprobación de las limitaciones a la compensación de bases imponibles negativas”.

Puede acceder a la consulta en el [enlace](#).

## Otras cuestiones de interés

### La OCDE publica nuevos documentos sobre las reglas GloBE y el estatus de jurisdicción calificada

El pasado 15 de enero de 2025, la OCDE emitió nuevas Orientaciones Administrativas sobre la aplicación del Artículo 9.1 de las Model Rules GloBE, centrándose en los activos por impuestos diferidos (DTAs) derivados de ciertos beneficios fiscales otorgados por los gobiernos y de la introducción de un nuevo Impuesto sobre Sociedades tras el 30 de noviembre de 2021.

Esta nueva guía excluye el gasto fiscal resultante de la reversión de los DTAs de los Impuestos Cubiertos para la aplicación de las reglas GloBE y de los Impuestos Cubiertos Simplificados para las reglas de *Safe Harbour* del Informe País por País Transicional. Además, se introduce un período de dos años durante el cual se puede incluir un monto limitado de ese gasto fiscal.

Los beneficios fiscales descritos se considerarán beneficios relacionados con las reglas de una jurisdicción si se otorgan en una jurisdicción que ha implementado un Impuesto Mínimo Nacional (DMT) y no excluye los gastos fiscales diferidos asociados. Un DMT en una jurisdicción que otorga un beneficio relacionado no tendrá estatus cualificado como Impuesto Mínimo Nacional Complementario Cualificado (QDMTT).

Asimismo, la OCDE publicó nuevas Orientaciones Administrativas sobre el estatus cualificado de la legislación de las jurisdicciones, incluyendo un Registro Central de Legislación que lista las jurisdicciones que han completado el proceso de cualificación transicional. Por tanto, las Compañías deberán revisar el estado aplicable a sus jurisdicciones y evaluar sus implicaciones para el Impuesto Mínimo Global.

Para más información al respecto, pueden consultar la alerta preparada por [EY](#).

### Las Autoridades Fiscales de la India publican una guía para la aplicación de la cláusula del “Principal Purpose Test”

El pasado 21 de enero de 2025, la Junta Central de Impuestos Directos (CBDT) de la administración fiscal india emitió la Circular N° 01/2025, la cual proporciona directrices sobre la aplicación de la cláusula del propósito principal (“PPT” por sus siglas en inglés) en el marco de los Convenios de Doble Imposición suscritos por la India.

La cláusula PPT es una cláusula antiabuso introducida y desarrollada por la Acción 6 del proyecto BEPS de la OCDE como uno de los estándares mínimos a ser implementado por los países del marco inclusivo, y que ha sido incluida en los convenios a través del Instrumento Multilateral (“MLI”). En términos generales, esta cláusula determina que los beneficios previstos en un Convenio de Doble Imposición (“CDI”) podrán ser denegados si el objetivo principal que persigue una operación o transacción es la obtención de ventajas fiscales, salvo que dichos beneficios estén en consonancia con el objeto y finalidad del convenio correspondiente.

La Circular aclara que la cláusula PPT se aplicará de manera prospectiva, es decir:

- ▶ Para los CDI negociados bilateralmente, la PPT se aplicará desde la fecha de entrada en vigor del CDI en cuestión.
- ▶ Si la cláusula PPT se incluye mediante la negociación bilateral de un protocolo de enmienda, será de aplicación desde la fecha de entrada en vigor del protocolo.
- ▶ Para los CDI que incorporan la cláusula en virtud del MLI, la misma se aplicará desde la fecha de entrada en vigor de las disposiciones del MLI en el CDI.

Uno de los puntos más relevantes de la Circular es el relativo a los CDI de la India con Mauricio, Chipre y Singapur, los cuales fueron modificados de modo que las ganancias de capital derivadas de la venta de acciones adquiridas en o partir del 1 de abril de 2017 queden sujetas a tributación en el país de la fuente, mientras que las ganancias de acciones adquiridas antes del 1 de abril 2017 han quedado protegidas y únicamente pueden ser grabadas en el país de residencia. La Circular aclara que estas últimas ganancias quedan fuera del alcance de la cláusula PPT quedando regidas sólo por las disposiciones específicas de los CDI correspondientes.

Esta guía publicada por la CBDT es crucial para los inversores, quienes deberán tener en cuenta las implicaciones de la cláusula PPT en sus transacciones internacionales, asegurándose de entender cómo afecta a sus operaciones transfronterizas.

Para mayor detalle, por favor ver la alerta preparada por [EY](#).

## **Italia publica la legislación final para la reforma del Impuesto sobre Sociedades**

El pasado 31 de diciembre de 2024 entró en vigor en Italia el nuevo Decreto Legislativo n.º 192 de 13 de diciembre de 2024, el cual forma parte de una reforma fiscal más amplia. Este Decreto tiene como objetivo modificar algunos aspectos del impuesto sobre sociedades, centrándose específicamente en la eliminación de desajustes entre los valores contables y fiscales, así como en la mitigación de prácticas de arbitraje fiscal.

Su principal propósito es simplificar y racionalizar el tratamiento fiscal de las reorganizaciones empresariales, abordando tres aspectos clave: (i) los regímenes de revalorización fiscal, (ii) las bases imponibles negativas pendientes de aplicar y (iii) los regímenes de neutralidad fiscal para operaciones de reorganización corporativa.

Entre las principales medidas del Decreto, se encuentra la reintroducción de una regla de recaptura de tres años para las revalorizaciones derivadas de reorganizaciones exentas a fin de evitar las prácticas de arbitraje fiscal; además, se remite a otros decretos ministeriales para aclarar la mecánica específica aplicable a la nueva excepción intragrupo para la transmisión de pérdidas fiscales en casos de cambio de control y fusiones/escisiones.

El Decreto también aclara el concepto del test de patrimonio neto (como una de las pruebas para conservar las pérdidas fiscales en los casos de cambio de control y fusiones/escisiones) exigiendo que el valor económico del patrimonio neto se reduzca en una parte prorrateada de las aportaciones de accionistas realizadas en los 24 meses anteriores al 31 de diciembre de 2024.

Por último, introduce algunos cambios al régimen de sociedades inactivas (normas destinadas a contrarrestar la práctica de crear sociedades patrimoniales sin una actividad empresarial real). Según la legislación fiscal italiana, se considera que una empresa está «inactiva» (y, por tanto, sujeta a un impuesto alternativo mínimo) cuando no se cumplen determinados ratios entre los ingresos y el valor de los activos. El Decreto modifica algunos de estos coeficientes mínimos.

Las multinacionales con operaciones en Italia deben familiarizarse con el Decreto final y seguir supervisando cualquier posible impacto derivado de la reforma fiscal en curso.

Para mayor detalle, por favor ver la alerta preparada por [EY](#).

## **El Consejo de la UE publica la primera revisión de la lista de jurisdicciones no cooperativas del año 2025**

El 18 de febrero de 2025, los Ministros de Finanzas de la Unión Europea aprobaron el informe del Código de Conducta sobre Fiscalidad Empresarial, y revisaron el denominado Anexo II a las Conclusiones del Consejo de la UE.

El mencionado Anexo II incluye a aquellas jurisdicciones que, aunque no cumplen aún con todos los estándares tributarios internacionales, se han comprometido a implementar reformas. Es importante resaltar las siguientes modificaciones:

- ▶ Costa Rica y Curaçao fueron retirados de la lista tras cumplir con sus compromisos de enmendar regímenes fiscales considerados perjudiciales.
- ▶ Brunéi Darussalam fue incorporado a la lista con el compromiso de modificar o eliminar su exención de ingresos de fuente extranjera antes de finales de este año.
- ▶ Vietnam sigue figurando en el Anexo II, pero podría ser retirado en la próxima revisión si adopta las medidas necesarias para activar el intercambio de informes país por país (CbCR) con todos los Estados miembros de la UE.

Tras estas actualizaciones, el Anexo II ahora consta de 8 jurisdicciones: Antigua y Barbuda, Belice, Islas Vírgenes Británicas, Brunéi Darussalam (nuevo), Eswatini, Seychelles, Vietnam y Turquía.

Además, es relevante mencionar que no hubo cambios en el Anexo I, que contiene la Lista de la UE de jurisdicciones no cooperativas para fines fiscales, manteniendo las 11 jurisdicciones siguientes: Anguila, Fiyi, Guam, Palau, Panamá, Rusia, Samoa, Trinidad y Tobago, Samoa Americana, las Islas Vírgenes de los Estados Unidos y Vanuatu.

Las actualizaciones de la Lista de la UE se realizan dos veces al año, por lo que se espera que la próxima actualización sea en octubre de 2025.

## ABREVIATURAS

<b>AEAT</b>	Agencia Estatal de Administración Tributaria
<b>AN</b>	Audiencia Nacional
<b>BEPS</b>	Base Erosion and Profit Shifting
<b>BIN</b>	Base imponible negativa
<b>BOICAC</b>	Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
<b>BOE</b>	Boletín Oficial del Estado
<b>BOC</b>	Boletín Oficial de Canarias
<b>CbCR</b>	Country-by-Country Reporting
<b>CDI</b>	Convenio para evitar la Doble Imposición
<b>CE</b>	Comisión Europea
<b>DGT</b>	Dirección General de Tributos
<b>DOUE</b>	Diario Oficial de la Unión Europea
<b>DT</b>	Disposición Transitoria
<b>EP</b>	Establecimiento Permanente
<b>ICAC</b>	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
<b>ICIO</b>	Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras
<b>IDS</b>	Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales
<b>IEDMT</b>	Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte
<b>IGIC</b>	Impuesto General Indirecto Canario
<b>IIVTNU</b>	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
<b>IRNR</b>	Impuesto sobre la Renta de No Residentes
<b>IRPF</b>	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>IP</b>	Impuesto sobre el Patrimonio
<b>IS</b>	Impuesto sobre Sociedades
<b>ISD</b>	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
<b>ITPAJD</b>	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
<b>ITSGF</b>	Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas
<b>LEC</b>	Ley de Enjuiciamiento Civil
<b>LGT</b>	Ley General Tributaria
<b>LIDS</b>	Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales
<b>LIP</b>	Ley del Impuesto sobre el Patrimonio
<b>LIS</b>	Ley del Impuesto sobre Sociedades
<b>LISD</b>	Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
<b>LITPAJD</b>	Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados
<b>LIVA</b>	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido
<b>LOTC</b>	Ley Orgánica del Tribunal Constitucional
<b>LPGE</b>	Ley de Presupuestos Generales del Estado
<b>LSOCIMI</b>	Ley 11/2009, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario
<b>MC</b>	Modelo de Convenio
<b>NRV</b>	Norma de Registro y Valoración
<b>OCDE</b>	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos
<b>PGC</b>	Plan General de Contabilidad
<b>RIRPF</b>	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>RIS</b>	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades
<b>RITPAJD</b>	Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados
<b>SOCIMI</b>	Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario
<b>SCR</b>	Sociedad de Capital Riesgo
<b>TC</b>	Tribunal Constitucional
<b>TG</b>	Tribunal General
<b>TEAC</b>	Tribunal Económico-Administrativo Central
<b>TEAR</b>	Tribunal Económico Administrativo Regional
<b>TGUE</b>	Tribunal General de la Unión Europea
<b>TFUE</b>	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea
<b>TJUE</b>	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
<b>TRLIRNR</b>	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residente
<b>TRLIRPF</b>	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>TRLIS</b>	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades
<b>TS</b>	Tribunal Supremo
<b>TSJ</b>	Tribunal Superior de Justicia
<b>UE</b>	Unión Europea

Consulta aquí las últimas [alertas fiscales y legales](#)  
¡[Suscríbete](#) a las newsletters de EY para mantenerte actualizado!



---

Para cualquier información adicional, contacte con:

**Ernst & Young Abogados, S.L.P.**

**Responsables del equipo de Tributación de Empresas**

**EY Abogados, Madrid**

Carmen Constante	<a href="mailto:carmen.constante.quintanilla@es.ey.com">carmen.constante.quintanilla@es.ey.com</a>
Fernando de Vicente	<a href="mailto:fernando.de.vicente@es.ey.com">fernando.de.vicente@es.ey.com</a>
Francisco Javier Gonzalo	<a href="mailto:franciscojavier.gonzalogarcia@es.ey.com">franciscojavier.gonzalogarcia@es.ey.com</a>
Izaskun Perdiguero	<a href="mailto:izaskun.perdiguerolejona@es.ey.com">izaskun.perdiguerolejona@es.ey.com</a>
Javier Seijo	<a href="mailto:javier.seijoperez@es.ey.com">javier.seijoperez@es.ey.com</a>
Jorge Baztarrica	<a href="mailto:jorge.baztarricaochoa@es.ey.com">jorge.baztarricaochoa@es.ey.com</a>
Jose Gabriel Martínez	<a href="mailto:josegabriel.martinezpanos@es.ey.com">josegabriel.martinezpanos@es.ey.com</a>
Juan Carpizo	<a href="mailto:juan.carpizobergareche@es.ey.com">juan.carpizobergareche@es.ey.com</a>
Juan Cobo de Guzmán	<a href="mailto:juanangel.cobodeguzmanpison@es.ey.com">juanangel.cobodeguzmanpison@es.ey.com</a>
Juan Machuca	<a href="mailto:juan.machucamenendez@es.ey.com">juan.machucamenendez@es.ey.com</a>
Maria Teresa González	<a href="mailto:mariateresa.gonzalezmartinez@es.ey.com">mariateresa.gonzalezmartinez@es.ey.com</a>
Maximino Linares	<a href="mailto:maximino.linaresgil@es.ey.com">maximino.linaresgil@es.ey.com</a>
Nuria Redondo	<a href="mailto:nuria.redondomartinez@es.ey.com">nuria.redondomartinez@es.ey.com</a>
Ricardo Egea	<a href="mailto:ricardo.egeazerolo@es.ey.com">ricardo.egeazerolo@es.ey.com</a>
M <sup>a</sup> Teresa Cordon	<a href="mailto:teresa.cordonperalta@es.ey.com">teresa.cordonperalta@es.ey.com</a>

**EY Abogados, Barcelona**

Antoni Murt	<a href="mailto:antoni.murtprats@es.ey.com">antoni.murtprats@es.ey.com</a>
Gorka Crespo	<a href="mailto:jorge.crespocarrasco@es.ey.com">jorge.crespocarrasco@es.ey.com</a>

## **EY Abogados, Andalucía**

Alberto García [alberto.garcia.valera@es.ey.com](mailto:alberto.garcia.valera@es.ey.com)

## **EY Abogados, Bilbao**

Pablo Sanz [pablo.sanz.gutierrez@es.ey.com](mailto:pablo.sanz.gutierrez@es.ey.com)  
Macarena De Abiega [macarenade.abiegavaldiviello@es.ey.com](mailto:macarenade.abiegavaldiviello@es.ey.com)  
Vanessa Mendez [vanesa.mendez.suarez@es.ey.com](mailto:vanesa.mendez.suarez@es.ey.com)

## **EY Abogados, Canarias**

Julio Méndez [julio.mendezcalderin@es.ey.com](mailto:julio.mendezcalderin@es.ey.com)

## **EY Abogados, Galicia**

Marcos Piñeiro [marcos.pineiro.sanroman@es.ey.com](mailto:marcos.pineiro.sanroman@es.ey.com)

## **EY Abogados, Pamplona**

Maite Yoldi [maite.yoldielcid@es.ey.com](mailto:maite.yoldielcid@es.ey.com)

## **EY Abogados, Valencia**

Miguel Vicente Guillem [miguel.quillemvilella@es.ey.com](mailto:miguel.quillemvilella@es.ey.com)

## **EY Abogados, Zaragoza**

Jose Gabriel Martínez [josegabriel.martinezpanos@es.ey.com](mailto:josegabriel.martinezpanos@es.ey.com)

## **Responsables del equipo de Tributación Internacional y Transacciones**

### **EY Abogados, Madrid**

Anil Bharwani [anil.bharwani.alwani@es.ey.com](mailto:anil.bharwani.alwani@es.ey.com)  
Castor Garate [castor.garatemutiloa@es.ey.com](mailto:castor.garatemutiloa@es.ey.com)  
Cristina de la Haba [cristinadela.habagordo@es.ey.com](mailto:cristinadela.habagordo@es.ey.com)  
Elena Sanchez [elena.sanchez.llorente@es.ey.com](mailto:elena.sanchez.llorente@es.ey.com)  
Iñigo Alonso [inigo.alonsosalcedo@es.ey.com](mailto:inigo.alonsosalcedo@es.ey.com)  
Isabel Hidalgo [isabel.hidalgogalache@es.ey.com](mailto:isabel.hidalgogalache@es.ey.com)  
Florescia Gaido [florescia.gaidocerezo@es.ey.com](mailto:florescia.gaidocerezo@es.ey.com)  
Gabriel Suarez [gabriel.suarez@es.ey.com](mailto:gabriel.suarez@es.ey.com)  
Javier Montes [javier.montesurdin@es.ey.com](mailto:javier.montesurdin@es.ey.com)  
Jose Antonio García [jose.antonio.garcia.banuelos@es.ey.com](mailto:jose.antonio.garcia.banuelos@es.ey.com)  
Leire Arlabán [leire.arlabanmerino@es.ey.com](mailto:leire.arlabanmerino@es.ey.com)  
Manuel Paz [manuel.pazfiqueiras@es.ey.com](mailto:manuel.pazfiqueiras@es.ey.com)  
Marcos Pérez [marcos.perezrodriguez@es.ey.com](mailto:marcos.perezrodriguez@es.ey.com)  
Rafael Alvarez-Mendizabal [rafael.alvarezmendizabalturmo@es.ey.com](mailto:rafael.alvarezmendizabalturmo@es.ey.com)  
Ramón Palacín [ramon.palacinsotillos@es.ey.com](mailto:ramon.palacinsotillos@es.ey.com)  
Rocío Reyero [rocio.reyerofolgado@es.ey.com](mailto:rocio.reyerofolgado@es.ey.com)  
Sonia Díaz [sonia.diazperez@es.ey.com](mailto:sonia.diazperez@es.ey.com)

### **EY Abogados, Barcelona**

Ana Royuela

[ana.royuela@es.ey.com](mailto:ana.royuela@es.ey.com)

José María Remacha

[jose.maria.remacha1@es.ey.com](mailto:jose.maria.remacha1@es.ey.com)

Josep Cami

[josep.camicasals@es.ey.com](mailto:josep.camicasals@es.ey.com)

### **Responsables del equipo de Tributación Financiera**

#### **EY Abogados, Madrid**

Araceli Sáenz de Navarrete

[araceli.saenzdenavarretecrespo@es.ey.com](mailto:araceli.saenzdenavarretecrespo@es.ey.com)

Pablo Ulecia

[pablo.ulecia.rubio@es.ey.com](mailto:pablo.ulecia.rubio@es.ey.com)

Silvia Alonso

[silvia.alonsogarcia@es.ey.com](mailto:silvia.alonsogarcia@es.ey.com)

Tatiana de Cubas

[tatianade.cubasbuenaventura@es.ey.com](mailto:tatianade.cubasbuenaventura@es.ey.com)

Xavier Bird

[xavier.bird.vazquez@ey.com](mailto:xavier.bird.vazquez@ey.com)

#### **EY Abogados, Barcelona**

Manuel Moreno

[manuel.moreno.ortega@es.ey.com](mailto:manuel.moreno.ortega@es.ey.com)

### **Coordinadores del Boletín de Actualización Fiscal**

#### **EY Abogados, Madrid**

Catarina Cortez

[catarina.cortezmiranda@es.ey.com](mailto:catarina.cortezmiranda@es.ey.com)

Gonzalo Acebo

[gonzalo.acebo.del.rio@es.ey.com](mailto:gonzalo.acebo.del.rio@es.ey.com)

**Acerca de EY**

EY es líder mundial en servicios de auditoría, fiscalidad, asesoramiento en transacciones y consultoría. Los análisis y los servicios de calidad que ofrecemos ayudan a crear confianza en los mercados de capitales y las economías de todo el mundo. Desarrollamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir los compromisos adquiridos con nuestros grupos de interés. Con ello, desempeñamos un papel esencial en la creación de un mundo laboral mejor para nuestros empleados, nuestros clientes y la sociedad.

EY hace referencia a la organización internacional y podría referirse a una o varias de las empresas de Ernst & Young Global Limited y cada una de ellas es una persona jurídica independiente. Ernst & Young Global Limited es una sociedad británica de responsabilidad limitada por garantía (*company limited by guarantee*) y no presta servicios a clientes. Para ampliar la información sobre nuestra organización, entre en [ey.com](http://ey.com).

© 2025 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

La información recogida en esta publicación es de carácter resumido y solo debe utilizarse a modo orientativo. En ningún caso sustituye a un análisis en detalle ni puede utilizarse como juicio profesional. Para cualquier asunto específico, se debe contactar con el asesor responsable.

[ey.com/es](http://ey.com/es)

